

Newsletter 06/2017

BMF zum Zeitpunkt der Option zur Steuerpflicht

Hintergrund

Um in den Genuss des Vorsteuerabzugs auf Eingangsleistungen zu kommen, die im Zusammenhang mit bestimmten steuerfreien Umsätzen stehen, können Unternehmer auf gewisse Steuerbefreiungen (z. B. für bestimmte Finanzdienstleistungen, Grundstücksveräußerungen und –vermietungen) verzichten und den Umsatz steuerpflichtig behandeln (§ 9 UStG). Diese sog. Option zur Umsatzsteuerpflicht kann auch widerrufen werden.

Mit Schreiben vom 02.08.2017 nahm die Finanzverwaltung Stellung zu Form und Frist der Optionserklärung und ihres Widerrufs. Folgende Kernaussagen lassen sich dem Schreiben entnehmen:

Option und Widerruf sind solange möglich, wie die Steuerfestsetzung für das Jahr der Leistungserbringung anfechtbar oder auf Grund eines Vorbehalts der Nachprüfung nach § 164 AO noch änderbar ist.

Die Finanzverwaltung schließt sich hierdurch der Auffassung des BFH (Urteil v. 19.12.2013, Az. V R 6/12 und V R 7/12) an. Bisher erkannte sie die Option als auch deren Widerruf lediglich bis zur Unanfechtbarkeit der Jahressteuerfestsetzung an.

Option und Widerruf müssen bei Grundstücksveräußerungen im dieser Lieferung zu Grunde liegenden notariell beurkundeten Vertrag erklärt werden.

Auch insoweit folgt die Finanzverwaltung der Sichtweise des BFH (Urteil v. 21.10.2015, XI R 40/13). Ein späterer Verzicht sowie dessen Rücknahme sollen, auch wenn sie notariell beurkundet werden, ausdrücklich unwirksam sein.

Praxisauswirkung

Die neuen Grundsätze greifen mit einigen Ausnahmen in allen noch offenen Fällen. Bis zum 31.10.2010 gab es seitens der Finanzverwaltung jedoch weder Form- noch Fristvorgaben. Wurden notarielle Vertragsergänzungen folglich bis zum 31.10.2010 auch nach der formellen Bestandskraft der Jahressteuerfestsetzung vorgenommen, wird dies weiterhin nicht beanstandet. Seit 1.11.2010 und bis 31.12.2017 können Erklärungen in notariellen Vertragsergänzungen oder –änderungen wirksam sein, wenn

Newsletter 06/2017

sie bis zur formellen Bestandskraft der betreffenden Jahressteuerfestsetzung abgegeben wurden bzw. noch werden.

Sofern die Finanzverwaltung die Wirksamkeit einer Option bzw. deren Widerruf ablehnte, da diese nach Eintritt der Unanfechtbarkeit erfolgten, sind für alle Veranlagungszeiträume, die anfechtbar sind bzw. unter Vorbehalt der Nachprüfung stehen, Option bzw. Widerruf (ggf. erneut) wirksam möglich.

Für alle Steuerfestsetzungen mit Grundstücksverkäufen, die noch mit Einspruch bzw. Klage anfechtbar sind, sollte geprüft werden, ob eine Option zur Umsatzsteuerpflicht bzw. deren Widerruf im jeweiligen Jahr unterblieben ist, jedoch günstig gewesen wäre. In diesen Fällen kann eine notarielle Vertragsergänzung bis 31.12.2017 angestrebt werden.

Ist künftig für Grundstücksverkäufe ein notariell beurkundeter Nachtrag weder für die Option noch den Widerruf möglich, ist im Ergebnis ein wirksamer Widerruf ebenfalls nicht mehr denkbar, da dieser in der Vertragsurkunde mit Option nicht enthalten sein konnte. Ungeklärt bleibt leider weiterhin, ob ein notariell beurkundeter Nachtrag zum Kaufvertrag vor Übergang von Besitz, Nutzen und Lasten, also vor Ausführung einer Lieferung, wirksam wäre. Vor dem Abschluss eines notariellen Grundstückkaufvertrags sollte auch künftig genau geprüft werden, ob eine Option zur Umsatzsteuerpflicht darin aufgenommen werden sollte. Sofern nicht eindeutig ist, ob die Grundstückslieferung eine nicht umsatzsteuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen darstellt oder nicht, empfiehlt sich weiterhin eine „vorsorgliche“ Option zur Umsatzsteuerpflicht im notariellen Grundstückkaufvertrag. Dies lässt die Finanzverwaltung weiterhin zu. Ein unwirksamer Nachtrag wird dann nicht erforderlich.



Dipl. Wirtschaftsjuristin, Dipl. Finanzwirtin (FH)

Dr. Stefanie Becker

Steuerberaterin

Wellenburger Str. 43c

86199 Augsburg

www.umsatzsteuer3.de

+49 163 6341601

stefanie.becker@umsatzsteuer3.de

Newsletter 06/2017
